

RAPPORT

LOI DE FINANCES

Le Conseil se réunit à 10 heures en présence de tous ses membres, à l'exception de Monsieur Valéry GISCARD d'ESTAING qui est excusé.

Le Président indique que l'ordre du jour porte sur l'examen de la conformité à la Constitution de la loi de finances pour 1982 dont le Conseil a été saisi par deux saisines de soixante députés, en application de l'article 61, alinéa 2, de la Constitution.

Monsieur SEGALAT présente son rapport et indique, en premier lieu, que la loi de finances pour 1982 se présente avec une physionomie particulière tenant, d'une part, à la façon dont le Conseil constitutionnel a été saisi et, d'autre part, aux questions de fond qui lui sont posées.

I. LES CONDITIONS DE SAISINE :

Monsieur SEGALAT rappelle que le Conseil est en présence de deux saisines. L'une, à l'initiative de Monsieur FOYER, a été signée par soixante députés et l'autre, à l'initiative de Monsieur GANTIER, a également été signée par soixante députés. Il est à noter que ces deux saisines ne se recouvrent pas et qu'elles développent des moyens différents. Ultérieurement, une lettre signée par Monsieur Claude LABBE, député, qui est d'ailleurs l'un des signataires de la première saisine, est parvenue au Conseil constitutionnel. Monsieur LABBE, dans cette lettre, développe un moyen relatif à d'autres articles que ceux visés dans les deux saisines signées par les soixante députés.

Le rapporteur ajoute que d'autres documents sont parvenus au Conseil. Il s'agit essentiellement d'une lettre transmise par Monsieur FOYER contenant une consultation relative au sort des administrateurs et syndics judiciaires. Ceux-ci ont d'ailleurs adressé directement ce document aux membres du Conseil. Le rapporteur note que ce phénomène nouveau tend à se développer : des groupes d'intérêts divers n'hésitent plus à s'adresser directement au Conseil pour développer une argumentation les concernant.

Ceci dit, il convient à présent d'examiner la recevabilité de la lettre de Monsieur LABBE. Il s'agit donc d'un document comportant une seule signature mais il est à signaler que Monsieur LABBE parle au nom de ses collègues, auteurs de la première saisine. Il entend ajouter cependant un moyen nouveau à ceux contenus dans la saisine originelle. Ce n'est pas la

première fois que le Conseil est saisi dans de telles conditions. Le Conseil a déjà reçu une lettre semblable et a décidé de la solution à retenir à ce sujet lors de l'examen de la loi de finances pour 1978.

Le rapporteur propose au Conseil de confirmer la position alors dégagée par la décision n° 77-89 DC du 30 décembre 1977 et de déclarer irrecevable la saisine par lettre individuelle de Monsieur LABBE.

## II. LES QUESTIONS DE FOND :

Les questions de fond posées cette année sont différentes de celles dont était jadis saisi le Conseil constitutionnel. Elles concernent essentiellement la fiscalité et tout particulièrement l'impôt sur les grandes fortunes.

Avant d'examiner en détail les articles contestés, il y a lieu de développer quelques considérations générales sur cet impôt sur les fortunes pour mieux le situer.

### 1. CONSIDERATIONS GENERALES

Il convient de définir, en premier lieu, clairement ce que le législateur entend par "impôt sur les grandes fortunes". En effet, il est deux sortes d'impôts sur le capital. La première catégorie dite "impôt sur le capital" cherche à atteindre les revenus tirés du capital, l'autre qui constitue un "prélèvement en capital", tend, par ses taux, à liquider progressivement le capital. Cette distinction est essentielle car il faut comprendre que l'impôt sur les grandes fortunes cherche à atteindre la faculté contributive du revenu du capital et non pas à liquider ce capital. Partant de cette définition, il faut à présent examiner :

le fondement économique de cet impôt sur les grandes fortunes ;

la situation de cet impôt dans le système fiscal français ;  
les données juridiques de la mise en oeuvre.

-oOo-

#### Le fondement économique de l'impôt sur les grandes fortunes :

La question du fondement économique conduit à analyser la nature de la capacité contributive que la loi vise à frapper. Les économistes, ont démontré qu'il y a une différence entre les revenus

du capital et ceux tirés d'une activité professionnelle. Cette idée a été développée dans un rapport du Conseil économique et social de 1964 auquel Monsieur VEDEL a apporté une importante contribution. La distinction essentielle que dresse ce rapport est celle qui existe entre le produit du capital et celui du travail. Le Conseil économique et social a montré que l'impôt

.../...

sur les revenus du travail est, en réalité, un impôt sur le capital humain et que la détention de biens apporte à leurs titulaires une capacité contributive supplémentaire à celle dont disposent les personnes qui n'en possèdent pas. La matière imposable au titre du revenu du capital est le revenu net, alors que l'impôt sur le revenu du travail est calculé sur un revenu dont une partie est nécessaire à la simple maintenance au capital humain producteur de ce revenu (frais de logement, de nourriture).

La conclusion des économistes est qu'il est légitime de surtaxer les revenus de capital. A vrai dire, depuis longtemps, cette taxation spéciale qui frappe le capital existait mais de façon indirecte. Elle s'opérait par un allègement spécifique aux revenus du travail. C'est le cas, notamment, de l'abattement de 20 % dont bénéficient les salariés. La taxation spécifique au capital résultait donc de l'absence de cet abattement.

#### La situation de l'impôt sur la fortune dans le système fiscal français :

Depuis quelques années une évolution se produit. Il existe une tendance à passer du système de l'absence d'abattement pour les revenus du capital à un système de taxation spécifique frappant la détention de capitaux. C'est ainsi que si, d'une part, le bénéfice de l'abattement de 20 % a été étendu aux contribuables soumis au régime des bénéficiaires indirects et commerciaux ou à ceux qui adhèrent à des centres de gestion, d'autre part, à compter de 1982 une surtaxe directe sur les revenus du capital va s'opérer au moyen de l'impôt sur les grandes fortunes. Elle compensera les insuffisances de l'imposition des revenus du capital (dûes par exemple au fait que celui qui use d'un logement dont il est propriétaire est moins taxé que celui qui loue son logement, du fait du prélèvement libératoire de 25 % sur les revenus des obligations, alors que ces revenus pouvaient tomber dans les tranches les plus élevées du barème général).

#### Les données juridiques de la mise en oeuvre de l'impôt sur la fortune :

Il faut se souvenir que nous sommes en matière fiscale et que les traits dominants de ce droit sont l'autonomie et le réalisme.

L'autonomie du droit fiscal est due à la nécessité de frapper, là où elle se trouve, la matière fiscale. C'est la pratique qui a dégagé cette notion avant que la doctrine ne la définisse, sous l'impulsion du Doyen TROTABAS. Cela signifie que le droit fiscal s'organise de façon originale avec ses règles et ses principes propres. Il se libère, tant du droit privé que du droit administratif. Ainsi, par exemple, le domicile fiscal est-il différent du domicile défini par le Code civil ? De même, le bénéfice fiscal est-il distinct du bénéfice comptable. C'est que le droit fiscal cherche à appréhender les faits au-delà des situations juridiques résultant des conventions ou de la réglementation. Ici, nous sommes dans le domaine du réalisme du droit fiscal. Il perce la réalité sous des habillages juridiques qui pourraient permettre d'éventuelles évasions fiscales.

C'est à partir de l'ensemble de ces traits que doivent être mises en oeuvre les données relatives à l'impôt sur les grandes fortunes.

Pour terminer ces considérations générales, il importe de rappeler les fondements constitutionnels de cette matière, à savoir d'une part, l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen, qui dispose que la contribution commune aux charges publiques doit être également répartie entre les citoyens en raison de leurs facultés et, d'autre part, l'article 34 de la Constitution qui énonce que la loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toute nature.

C'est sous le bénéfice de ces observations qu'il convient d'examiner les articles litigieux de la loi de finances pour 1982.

## 2 . L'EXAMEN DES ARTICLES CONTESTES :

### A. L'article 3 de la loi de finances pour 1982 :

Cet article dispose : "L'assiette de l'impôt est constituée par la valeur nette, au 1er janvier de l'année, de l'ensemble des biens, droits et valeurs imposables appartenant aux personnes visées à l'article 2, ainsi qu'à leur conjoint et à leurs enfants mineurs lorsqu'ils ont l'administration légale des biens de ceux-ci.

"Dans le cas de concubinage notoire, l'assiette de l'impôt est constituée par la valeur nette au 1er janvier de l'année de l'ensemble des biens, droits et valeurs imposables appartenant à l'un et l'autre concubins et aux enfants mineurs mentionnés au premier alinéa.

"Lorsque le patrimoine comprend des biens professionnels, ceux-ci ne sont pas soumis à l'impôt si leur valeur totale est inférieure à 2 000 000 F ; si leur valeur est supérieure, la limite mentionnée à l'article 2 est portée à 5 000 000 F.

"La valeur des biens est déterminée suivant les règles en vigueur en matière de droits de mutation par décès. Les objets d'antiquité, d'art ou de collection ne sont pas compris dans les bases d'imposition.

"La valeur de capitalisation des rentes viagères constituées dans le cadre d'une activité professionnelle auprès d'organismes institutionnels, moyennant le versement de primes périodiques et régulièrement échelonnées pendant une durée d'au moins quinze ans, et dont l'entrée en jouissance est subordonnée à la cessation de l'activité professionnelle à raison de laquelle les primes ont été versées, n'entre pas dans le calcul de l'assiette de l'impôt.

"La taxe prévue au I de l'article 302 bis du Code général des impôts est portée de 3 p. 100 à 6 p. 100 pour les ventes de bijoux, d'objets d'antiquité, d'art ou de collection.

.../...

"En cas de vente aux enchères, le taux de 2 p. 100 est porté à 4 p. 100.

"Les stocks de vins et d'alcools d'une entreprise industrielle, commerciale ou agricole sont retenus par leur valeur comptable".

Les auteurs de la saisine font valoir deux moyens:

Il y a violation de l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen dans la mesure où l'on comprend dans les facultés contributives d'un intéressé la valeur de biens qui ne lui appartiennent pas et dont il ne peut disposer. Il y a, d'autre part, violation du principe d'égalité entre les sexes car la charge de l'impôt sur la fortune pèse sur les hommes mariés et sur les concubins à raison des biens de leurs femmes, de leurs concubines et de leurs enfants mineurs.

Le moyen tiré de la méconnaissance de l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen :

Pour rechercher s'il y a violation de cet article, il convient d'examiner le fondement de la règle de l'imposition par foyer puis d'examiner s'il y avait lieu à intégrer dans l'assiette de l'impôt des abattements pour raison de charges familiales.

La règle du foyer fiscal est connue depuis longtemps. C'est l'unité d'imposition traditionnelle car le foyer familial est le lieu de disposition des ressources et de répartition des dépenses des ménages. L'impôt sur le revenu, depuis 1914, frappe le chef de famille qui est imposé sur ses revenus ainsi que sur ceux de sa femme et de ses enfants. C'est donc une règle traditionnelle que l'on pourrait presque assimiler à un principe fondamental reconnu par les lois de la République et son application à l'impôt sur les grandes fortunes est commandée par la nature même de cet impôt destiné à frapper la faculté contributive annuelle procurée par la possession de biens. L'unité de discussion sera donc le foyer fiscal. Cette règle n'est pas étrangère au droit du mariage. Ainsi, même en cas de régime matrimonial de séparation de biens, chaque époux contribue selon ses facultés aux charges du ménage. Cela est encore plus exact dans le cas du régime légal.

Une autre considération doit entrer en ligne de compte. C'est celle du danger d'évasion fiscale. Ne pas retenir la règle du foyer fiscal pourrait conduire à autoriser des systèmes de donation qui neutraliseraient l'impôt sur les fortunes et ceci d'autant plus que, depuis la loi du 13 juillet 1965, la règle d'immutabilité des régimes matrimoniaux n'est plus absolue. Comme il faut saisir la matière imposable là où elle se trouve, il est à considérer que le choix du foyer fiscal est en harmonie avec l'objet de la loi instituant l'imposition des grandes fortunes.

.../...

Mais alors surgit une autre question : aurait-on dû prévoir un système d'abattement par part ?

Cette question qui pose le problème du respect de l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen a été longuement débattue au Parlement. Le Ministre du budget s'en est expliqué clairement sans l'éluder. Il a avancé plusieurs raisons :

En premier lieu, une raison d'équité : retenir un quotient familial aurait eu les mêmes inconvénients qu'en matière d'impôt sur les revenus, celui de favoriser les possesseurs de patrimoines importants.

En second lieu, une raison de simplicité: en prévoyant, non un système de quotient mais un abattement général et forfaitaire de 3 millions de francs, la loi cherche à simplifier les calculs des sommes imposables.

En troisième lieu, une raison de coût. Ajouter à cet abattement de 3 millions une déduction par part aurait conduit à exonérer pratiquement de l'impôt sur la fortune les personnes situées dans la tranche de 3 à 6 millions. Or, on constate que c'est dans cette tranche que se situe la plus forte concentration de patrimoines.

Ces considérations sont d'opportunité et il n'en demeure pas moins qu'on doit s'interroger pour déterminer si, en s'en tenant à un abattement unique de 3 millions, il y a eu ou non méconnaissance de la règle de l'article 13. Ici, se pose la portée du contrôle du Conseil constitutionnel. A-t-on ou non fait une égale appréciation de la faculté contributive des citoyens ? Nous nous trouvons une nouvelle fois devant le problème de la portée de la règle d'égalité devant l'impôt. Tout le droit fiscal est marqué par l'inégalité, dans la mesure où il tend à une égalité sociale ou économique. Le concept d'égalité n'est plus clairement définissable quand nous sommes en présence d'une disposition économique et sociale. La solution semble pouvoir, en l'espèce, se ramener à l'énonciation du concept suivant : si une égalité de situation comporte obligatoirement une égalité de traitement, en revanche, une différence de situation ne donne pas droit à une différence de traitement et, dans ce cas, il appartient au législateur d'user de son pouvoir d'appréciation, conformément à l'article 34 de la Constitution.

En fonction des buts de l'impôt sur la fortune et, en application de son pouvoir d'appréciation tiré de l'article 34, le législateur a pu estimer qu'il y avait d'autres formules à adopter que celle du quotient familial. En retenant un abattement uniforme, compte tenu de sa finalité, il n'apparaît pas que la loi fasse échec au principe d'égalité.

.../...

Le deuxième moyen tiré d'une discrimination entre les sexes :

Ce moyen semble peu fondé. Il n'apparaît aucunement qu'il y ait une violation de l'égalité entre les sexes car l'assiette de l'impôt est constituée par la valeur nette des revenus des personnes visées à l'article 2. La seule différence entre l'homme et la femme est que c'est le mari ou le concubin qui devra faire la déclaration (comme c'est lui qui administre les biens communs). Il n'y a, en réalité, aucune discrimination.

B. L'article 5-III de la loi de finances :

Cet article 5-III dispose : "Les biens ou droits grevés d'un usufruit, d'un droit d'habitation ou d'un droit d'usage accordé à titre personnel sont compris dans le patrimoine de l'usufruitier ou du titulaire du droit pour leur valeur en pleine propriété, sauf dans les cas ci-après :

"- lorsque la constitution de l'usufruit résulte de l'application des articles 767, 1094 ou 1098 du Code civil ou de l'article 24 de la loi du 11 mars 1957 sur la propriété littéraire et artistique ;

"- lorsque le démembrement de propriété résulte de la vente d'un bien dont le vendeur s'est réservé l'usufruit, le droit d'usage ou d'habitation et que l'acquéreur n'est pas l'une des personnes visées à l'article 751 du Code général des impôts ;

"- lorsque l'usufruit ou le droit d'usage ou d'habitation a été réservé par le donateur d'un bien ayant fait l'objet d'un don ou legs à l'Etat, aux départements, aux communes ou syndicats de communes et leurs établissements publics, aux établissements publics nationaux à caractère administratif et aux associations reconnues d'utilité publique.

"Dans ces cas, et à condition, pour l'usufruit, que le droit ainsi constitué ne soit ni vendu, ni cédé à titre gratuit par son titulaire, les biens grevés de l'usufruit ou du droit d'usage ou d'habitation sont compris respectivement dans les patrimoines de l'usufruitier et du nu-propiétaire suivant les proportions fixées par l'article 762 du Code général des impôts".

Les auteurs de la saisine invoquent une violation de l'article 13 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen soutenant qu'on ne peut comprendre dans les biens d'un redevable usufruitier la valeur de nue-propriété d'un bien qui ne lui appartient pas et dont il ne peut disposer. Pour répondre à cet argument, il convient de revenir aux caractéristiques de l'impôt sur les grandes fortunes qui constitue un prélèvement sur les revenus tirés d'un patrimoine. S'il y a séparation entre la nue-propriété et l'usufruit, la faculté contributive se trouve entre les mains de l'usufruitier. En effet, l'impôt sur les fortunes frappe celui qui jouit des revenus de la chose. La valeur du droit du nu-propiétaire est très faible car il ne dispose pas de la chose. Il n'apparaît donc pas contraire à l'article 13 que l'impôt sur les fortunes soit à la charge de l'usufruitier qui dispose de la faculté contributive réelle.

Cette disposition est d'autant moins critiquable que le législateur a introduit des exceptions qui visent les cas où l'usufruit s'impose à celui qui en bénéficie. Cela vise essentiellement le cas du conjoint survivant qui ne succède pas à la pleine propriété des biens de son conjoint pré-décédé (article 767 du Code civil) ainsi que les cas d'usufruit testamentaire (articles 1094 et 1098 du Code civil). Il est aussi à souligner que cette mesure adoptée par la loi de finances se présente comme une précaution destinée à éviter les cas d'évasion fiscale par démembrement abusif de la propriété qui permettent des répartitions artificielles du patrimoine familial. Le législateur est déjà intervenu en juillet 1981 pour limiter les cas de donation avec réserve d'usufruit qui avaient pris, depuis l'élection du 10 mai 1981, une importance anormale. Les services fiscaux ont, en effet, constaté que les droits perçus en ces cas de donation avaient bondi d'une moyenne de 60 millions de francs par mois à 620 millions de francs au mois de juillet 1981. Depuis que le droit fiscal a fermé cette porte, il a été observé une baisse considérable de ces droits sur donation. On ne peut reprocher à la loi fiscale d'avoir tenu compte de ce problème et d'avoir fait preuve de réalisme.

Pour l'ensemble de ces raisons, il est proposé cet article soit déclaré conforme à la Constitution.

Il convient, bien que l'irrecevabilité de la saisine de Monsieur LABBE ait été proposée, d'examiner rapidement les moyens qu'elle soulève.

Monsieur LABBE a soutenu que les dispositions des articles 4 et 7 de la loi concernant l'exonération des droits sociaux considérés comme des biens professionnels feraient un sort différent aux dirigeants sociaux selon qu'il s'agirait de dirigeants d'une société unique ou de dirigeants d'un groupe de sociétés. En réalité, il semble que le principe d'égalité devant l'impôt ne soit en cause car, dans les deux cas, on applique l'abattement de deux millions de francs sur les droits sociaux ainsi que la déduction pour amortissement, de l'article 7.

On voit qu'il n'est, en réalité, porté aucune atteinte au principe d'égalité.

#### C. L'article 25-III de la loi de finances :

Cet article dispose : "Il est ajouté à l'article 266 du Code des douanes un 4 ainsi conçu :

"4. Le tarif de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers et assimilés visés au tableau B annexé à l'article 265 ci-dessus est relevé chaque année au cours de la première semaine de janvier, dans la même proportion que la limite inférieure de la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu".

"2. Pour 1982, la majoration résultant de cette actualisation sera appliquée au tarif en vigueur au 1er janvier 1981 et prendra effet dans les huit jours qui suivent la publication de la présente loi de finances. Toutefois, en 1982, cette majoration n'est pas appliquée au fioul domestique".



Son objet est donc d'indexer le relèvement de la taxe intérieure sur les produits pétroliers, sur la 7ème tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Cette taxe intérieure sur les produits pétroliers (T.I.P.P.) est un impôt spécifique exprimé en francs. Il est donc nécessaire de la relever régulièrement pour maintenir son produit en francs constants. Or, on constate qu'un retard a été pris du fait de l'érosion monétaire. Ainsi, en 1959, cette taxe s'élevait à 74 % du prix du super alors qu'en 1980 elle ne représentait plus que 51 % de ce prix. Ce glissement s'explique car il est délicat d'obtenir du Parlement des relèvements de cette taxe d'où l'idée de l'indexer sur un indice quelconque en vue de maintenir son montant en francs constants. A l'origine, le Gouvernement proposait de l'indexer sur l'indice général des prix mais, devant l'émoi provoqué par ce projet, le Gouvernement a accepté que le législateur l'indexe sur la limite inférieure de la 7ème tranche de l'impôt sur le revenu. Les critiques adressées à l'égard de cette mesure, qui sont exprimées dans la deuxième saisine, sont quelque peu difficiles à déchiffrer. En premier lieu, il est invoqué une violation de l'article 34 de la Constitution qui interdirait au législateur de fixer un taux par référence. En réalité, aucune règle n'interdit de fixer le tarif de la T.I.P.P. sur les variations d'un impôt direct. L'an dernier, le Conseil constitutionnel avait admis, par exemple, l'indexation des revenus des établissements publics régionaux sur un indice. En second lieu, les auteurs de la saisine soutiennent qu'il y aurait une violation des articles 2 et 4 de l'ordonnance du 2 janvier 1959. L'actualisation par indexation serait contraire au principe d'annualité budgétaire. On comprend mal cet argument car, tant pour l'autorisation de la perception que pour l'évaluation du montant du produit de cette taxe, il est satisfait à la règle d'annualité lors de l'adoption de la loi de finances annuelle. En troisième lieu, il est prétendu que cet article serait contraire à la disposition de l'article 40 de la Constitution. Désormais, le Parlement ne pourrait pas modifier le taux de cette taxe en raison de cet article 40 qui énonce que : "Les amendements formulés par les membres du Parlement ne sont pas recevables lorsque leur adoption aurait pour conséquence soit une diminution des ressources publiques, soit la création ou l'aggravation d'une charge publique".

En réalité, le Parlement reste dans la même position que pour toute autre imposition, son droit d'initiative demeurant identique.

Il est donc proposé de rejeter l'ensemble de ces moyens.

#### D. L'article 94-II de la loi de finances :

Cet article dispose : "Les valeurs mobilières émises en territoire français et soumises à la législation française, quelle que soit leur forme, doivent être inscrites en comptes tenus par la personne morale émettrice ou par un intermédiaire habilité.

"Les titres des sociétés par actions autres que les S.I.C.A.V. qui ne sont pas inscrits à la cote officielle d'une bourse de valeurs ou au compartiment spécial du marché hors cote doivent obligatoirement être inscrits à un compte tenu chez elle par la société

émettrice au nom du propriétaire des titres.

"Ces dispositions entreront en vigueur dix-huit mois après la publication du décret pris pour leur application. Elles ne concernent pas les obligations émises avant cette entrée en vigueur et amortissables par tirage au sort de numéros.

"A compter de la même date, les détenteurs de valeurs mobilières antérieurement émises, ne peuvent exercer les droits attachés à leurs titres que si ceux-ci ont été présentés à la personne morale émettrice ou à un intermédiaire habilité en vue de leur inscription en compte. A partir d'une date et dans des conditions fixées par décret, les personnes morales émettrices devront procéder à la vente des droits correspondant aux valeurs mobilières non présentées. Le produit de la vente est consigné jusqu'à restitution éventuelle aux ayants droits.

"Dans les sociétés mentionnées au deuxième alinéa, lorsqu'ils ne justifient pas avoir effectué toute diligence pour assurer l'application effective des présentes dispositions, les gérants, le président du conseil d'administration ou du directoire sont pour l'application des droits de mutation par décès et de l'impôt sur les grandes fortunes présumés, sauf preuve contraire, être les propriétaires des valeurs mobilières non présentées ou qui n'auraient pas été vendues dans les conditions de l'alinéa précédent."

Cet article concerne donc le régime des valeurs mobilières et leur identification et il a pour objet de permettre de mieux connaître les patrimoines de valeurs mobilières. Il est soutenu que cette disposition, issue d'un amendement d'origine gouvernementale, aurait été adoptée au mépris des dispositions de l'article 42 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 qui énonce qu'aucun article additionnel, aucun amendement à un projet de loi de finances ne peut être présenté, sauf s'il tend à supprimer ou à réduire une dépense, à créer ou accroître une recette ou à assurer le contrôle des dépenses publiques. Il est donc allégué que cet article 94 constituerait un cavalier budgétaire. Il apparaît que son objet, qui est la mise au nominatif des actions des sociétés non cotées et des valeurs mobilières émises en France, tend à accroître les recettes car, en effet, cette mesure permet de mieux connaître la consistance des patrimoines par les services fiscaux. Nous sommes donc en plein dans le champ d'application de l'article 42 de l'ordonnance du 2 janvier 1959.

Il n'a pas été proposé d'examiner la recevabilité de ce moyen, bien que l'article 42 n'ait pas été soulevé lors de la discussion parlementaire, si ce n'est de façon allusive par Monsieur DAILLY, sénateur, qui a d'ailleurs adressé une lettre à ce sujet à Monsieur le Président du Conseil constitutionnel. Dans la mesure où le problème sur le fond est clair, il convient de s'y placer et de réserver la question de recevabilité.

.../...

E. L'article 97 de la loi de finances :

Cet article dispose : "I. L'article 54 du code général des impôts est complété par l'alinéa suivant :

"Si la comptabilité est établie au moyen de systèmes informatisés, le contrôle s'étend à la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements. Afin de s'assurer de la fiabilité des procédures de traitement automatisé de la comptabilité, les agents des impôts peuvent procéder à des tests de contrôle sur le matériel utilisé par l'entreprise dont les conditions seront définies par décret.

"II. Lorsqu'une vérification de comptabilité, une procédure de redressement ou l'instruction d'une réclamation formulée par le contribuable requiert des connaissances techniques particulières, l'administration pourra faire appel aux conseils techniques d'agents de l'Etat ou des établissements publics figurant sur une liste arrêtée par le ministre délégué auprès du ministre de l'économie et des finances, chargé du budget.

"Cette disposition n'est applicable qu'aux entreprises ainsi que, le cas échéant, à leurs mères et filiales, dont le chiffre d'affaires total dépasse 20 000 000 F.

"Les agents ainsi désignés sont tenus au secret professionnel dans les termes de l'article L. 103 du livre des procédures fiscales du nouveau code des impôts."

Cet article a donc pour objet d'adapter les moyens de contrôle du fisc aux techniques modernes et, notamment, à l'informatique. En effet, la tenue des comptabilités informatisées facilite des présentations fiscales discutables et rend difficiles à déceler d'éventuelles fraudes. D'où l'idée de permettre aux services fiscaux de soumettre les programmes à une contre-épreuve par les mêmes moyens informatiques.

Les auteurs de la saisine soutiennent que cela prive le contribuable de l'usage de son matériel, ce qui mérite un dédommagement, et ils n'hésitent pas à invoquer l'article 17 de la Déclaration des Droits de l'Homme relatif au droit de propriété. La réponse paraît claire : aucune règle constitutionnelle ne s'oppose, et tout particulièrement en matière de régime déclaratif, à ce que l'administration procède à des vérifications. Il s'agit là d'une sujétion inhérente au système fiscal français qui, comme il a été dit, repose sur la déclaration des contribuables.

000

Le rapporteur indique qu'il en a alors terminé avec les moyens des saisines qu'il propose de rejeter dans leur ensemble. Il déclare vouloir, cependant, avant d'achever son exposé, envisager rapidement les articles 16 et 101 de la loi de finances.

F. L'article 16 de la loi de finances :

L'article 16 instaure un prélèvement exceptionnel sur l'activité des syndics et administrateurs judiciaires. A ce sujet, il est à noter de façon générale que de très nombreuses mesures particulières sont incluses dans cette loi de finances, les unes relatives aux compagnies d'assurance (articles 14 et 16), les autres aux sociétés de travail temporaire (article 18), d'autres encore aux banques et établissements de crédit (article 29). Si l'on se réfère au Code général des impôts, on remarque que des dispositions particulières sont, là encore, très nombreuses, ce qui tend à montrer que le concept d'égalité doit être manié, en matière fiscale, avec une particulière prudence. Entre ces diverses personnes physiques ou personnes morales, il n'apparaît pas qu'il y ait d'inégalité en raison de leur situation particulière. Là encore, le but cherché est de corriger les inégalités et d'atténuer les effets de la crise économique. L'article 16 ne paraît donc pas devoir être déclaré non conforme à la Constitution.

G. L'article 101 de la loi de finances :

Pour achever cet exposé, il convient d'examiner brièvement cet article 101 qui pose le problème de la rétroactivité.

Cet article dispose : "I. Les résidents français qui auront rapatrié des avoirs avant le 1er juin 1982, s'il s'agit de la contre-valeur d'immeubles, ou avant le 1er mars 1982 s'il s'agit d'autres biens, pourront soumettre ces sommes, dans les trente jours suivant le rapatriement, à une taxe de 25 p. 100 assise et recouvrée comme en matière de droits d'enregistrement.

"La perception de la taxe libère les avoirs en cause de toutes impositions et de toutes pénalités, fiscales ou de change, éventuellement exigibles au titre de la période antérieure, à moins qu'une vérification fiscale ou qu'un contrôle douanier concernant le même résident n'ait été engagé ou annoncé avant le rapatriement.

"L'impôt sur le revenu et l'impôt sur les bénéfices des sociétés demeurent exigibles sur les revenus et bénéfices perçus à l'étranger en 1981 ou au titre de 1981.

"II. Les résidents français qui détiendront des avoirs à l'étranger après l'expiration des délais fixés au I ci-dessus devront, sous les sanctions de l'article 459 du code des douanes, pouvoir justifier de leur origine régulière au regard de la réglementation des changes et de leur assujettissement régulier, le cas échéant, aux droits de mutation à titre gratuit exigibles en France, quelle que soit l'ancienneté de ces avoirs."

Cette disposition s'inscrit dans les moyens de lutte contre l'évasion et les fraudes fiscales. Les résidents français, possesseurs d'avoirs à l'étranger, pourront les rapatrier avant le 1er janvier 1982 moyennant une taxe de 25 % ce qui constitue une sorte d'amnistie fiscale. Cette mesure revient sur la loi de 1966 qui supprimait le délit de détention d'avoirs à l'étranger mais elle ne concerne que la détention irrégulière d'avoirs à l'étranger et ne statue que pour l'avenir. A l'expiration du délai sus-mentionné, les possesseurs de biens à l'étranger ne pouvant justifier de leur origine

régulière seront passibles des sanctions de l'article 459 du Code des douanes. Il apparaît donc qu'il n'y a aucune atteinte au principe de la non-rétroactivité des lois pénales mais tout simplement application immédiate de la loi pénale.

Monsieur le Président remercie Monsieur le Rapporteur pour son exposé particulièrement vivant et déclare la discussion générale ouverte.

Monsieur VEDEL estime que la question de recevabilité de la lettre de Monsieur LABBE soulève un problème. Le Conseil est, en effet, dans une situation étrange. Une saisine régulière lui défère l'ensemble de la loi et, de ce fait, le Conseil doit examiner tous les moyens d'inconstitutionnalité. Il n'est pas borné par la règle procédurale de l'ultra petita. Tout en devant se montrer ferme pour déclarer irrecevable la lettre de Monsieur LABBE, il apparaît que le Conseil devra réfléchir sur les moyens qu'elle soulève. Il apparaît que le Conseil est dans une phase de transition. Les règles de procédure qu'il a élaborées se révèlent trop sommaires au regard de l'évolution de son contentieux, particulièrement depuis 1974. La différence qui existe entre une saisine régulière et une lettre comme celle de Monsieur LABBE est que, dans le premier cas, le Conseil doit répondre expressément à tous les arguments soulevés et que, dans le second cas, il n'est pas tenu de répondre aux moyens invoqués quitte à les soulever d'office.

Monsieur le Président déclare que cette question de recevabilité doit être clairement réglée et qu'il convient de s'inspirer de la position qui a toujours été celle du Conseil. A défaut de saisine régulière contenant divers moyens, il est toujours possible au Conseil de soulever d'autres moyens d'office. En ce moment, la situation du Conseil est particulière. Il est l'objet de consultations, notes, lettres les plus diverses qui lui arrivent de tous côtés.

Monsieur le Président indique que, par courtoisie, il accuse réception aux expéditeurs de ces divers documents et que, bien sûr, il les communique alors aux membres du Conseil, mais cet accusé de réception, simple mesure de courtoisie, ne l'engage aucunement quant à la recevabilité et au fond.

Monsieur MONNERVILLE approuve cette position. Depuis 1974, le Conseil a dressé des règles de procédure claires et il faut s'y tenir particulièrement quant à la recevabilité des saisines. (La séance est alors suspendue de 12 h 30 à 14 h 35 )

Monsieur le Président propose alors d'engager une discussion sur le fond en envisageant les questions de l'impôt sur les grandes fortunes visé aux articles 3 et 5 de la loi de finances.

Monsieur LECOURT déclare qu'il a apprécié le rapport très savant qui vient d'être exposé et au cours duquel a été brossé un tableau du système fiscal français. Cependant, il se pose quelques questions. Il se demande si nous sommes en présence d'un impôt qui veut atteindre plus le capital que les revenus du capital. L'approche même du texte tendrait à confirmer cette impression ce qui est également confirmé par les discussions parlementaires. Il croit savoir, d'autre part, qu'au cours de la commission mixte paritaire, l'un des sénateurs avait proposé qu'un plafond soit fixé au total des impôts. Cet amendement prévoyait que le total de l'impôt sur les revenus et de

l'impôt sur les fortunes ne puisse dépasser 80 % des revenus. Cet amendement, tout comme un autre qui proposait de fixer ce maximum à 100 % des revenus, a été repoussé. Ne s'agit-il pas donc, en réalité, d'inciter les propriétaires à vendre leurs biens et de dépasser les revenus pour frapper le capital même ? Il est difficile d'approuver la conformité à la Constitution de l'article 5 sur l'usufruit, le droit d'usage et d'habitation, car, ici, l'impôt frappe l'usufruitier au-delà des biens dont il est titulaire. On comprend mal que l'on puisse l'imposer également sur la nue-propriété dont il ne dispose pas. Certes, il y a des exceptions telles que l'on se demande s'il n'y a pas un renversement du principe. La règle générale serait, dans ce cas, que l'usufruitier ne peut être imposé que sur la valeur de l'usufruit et ceci dans les cas où son usufruit aurait une origine légale, en vertu de règles successorales ou en cas de donation d'un bien avec réserve d'usufruit à la puissance publique. L'exception qui est donc visée par l'article 5 frapperait les usufruits "contractuels." Il n'empêche qu'on ne peut frapper un contribuable que sur les biens qui lui appartiennent et dont il est possesseur. Tout en admettant les problèmes d'évasion fiscale ainsi que le principe de l'autonomie du droit fiscal, Monsieur LECOURT estime ne pas pouvoir suivre le rapporteur.

Monsieur GROS approuve ce qu'a exprimé très clairement Monsieur LECOURT. En ce qui concerne l'article 3, bien qu'ayant suivi avec attention Monsieur le rapporteur, il ne peut concevoir que l'on méprise tout le droit de propriété en imposant des personnes sur des biens qui ne leur appartiennent pas. Il n'a pas été séduit par la démonstration de Monsieur le rapporteur quant au foyer fiscal et il considère même que l'article 3 n'évoque pas clairement cette notion. En effet, cet article ne parle que du conjoint et des enfants vivant sous le régime de l'administration légale; Est-on réellement en présence d'un foyer fiscal ? Il est choqué de voir que si, en ce qui concerne l'impôt sur les revenus, des conjoints ayant opté pour le régime de la séparation de biens peuvent, s'ils vivent séparément, faire des déclarations distinctes, en la matière de l'impôt sur les fortunes, cette possibilité n'existe pas. Cet impôt les frappera sur l'ensemble de leurs biens. Il estime également choquant que les biens des enfants mineurs soient également compris dans l'assiette de cet impôt sur la fortune alors qu'il n'est pas toujours certain qu'ils résident avec leurs parents. Dans ces conditions et en l'absence de référence claire et nette dans la notion de foyer fiscal, il ne pourra pas voter la conformité de l'article 3. En ce qui concerne l'article 5, il confirme qu'il adopte la position de Monsieur LECOURT.

Monsieur VEDEL déclare qu'après avoir longuement hésité, il se rallie à la position de Monsieur le rapporteur dont l'exposé a clairement repris la théorie classique qui distingue, entre l'impôt en capital qui, par son taux et son assiette, écorne ce capital et l'impôt sur le capital qui cherche à frapper les revenus du capital qui échappent à l'impôt sur le revenu. Celui qui jouit d'un revenu en nature ne doit pas être avantagé par rapport à celui qui ne dispose que des revenus de son travail. Cette opinion a été développée par de nombreux penseurs, même modérés, tel Adam SMITH. Dans la mesure où il faut s'attaquer à toute évasion fiscale, il considère que le centre d'imposition doit être le foyer fiscal qui regroupe l'ensemble des revenus. Il a d'autant moins de mal à adopter la position du rapporteur que l'impôt sur les grandes fortunes n'est pas

un impôt confiscatoire. Il estime, cependant que le Conseil constitutionnel devrait marquer dans sa décision qu'il n'accepterait pas que l'on passe d'un impôt sur les revenus du capital à un impôt en capital spoliateur.

Monsieur le Président rappelle son attachement au principe d'égalité. En l'espèce, il se demande si en frappant indistinctement les foyers sans tenir compte du quotient familial, il ne risque pas d'y avoir entre des ménages possédant un patrimoine identique des différences de traitement considérables suivant les charges de ces ménages. D'autre part, en ce qui concerne la question d'usufruit et du droit d'usage ou d'habitation, il lui paraît, comme l'a indiqué Monsieur LÉCOURT, quelque peu difficile d'imposer un contribuable sur plus de biens qu'il n'en possède réellement.

Monsieur SEGALAT déclare qu'il essaiera de répondre aux interrogations qui se sont fait jour en regroupant ses observations en quatre points.

- Première observation :

Il n'a pas d'hésitation quant à l'analyse de la nature de cet impôt sur les grandes fortunes. Il ne s'agit pas d'un impôt frappant le capital mais d'un impôt qui frappe les revenus tirés de ce capital. Cet impôt n'a rien de commun, par exemple, avec le prélèvement de solidarité qui a été institué à la Libération et qui devait être acquitté à l'aide de sommes excédant les revenus des biens des contribuables. La nature de l'impôt sur les grandes fortunes s'induit de ce caractère même. Il s'agit de regrouper l'ensemble des biens qui ne sont frappés que par un taux faible. On ne cherche donc pas à liquider le capital mais à taxer ses revenus, en espèce ou en nature. Outre cette notion de taux, le caractère de cet impôt ressort également de son annualité. Dans la décision qu'il soumet au Conseil, il se propose de faire ressortir soigneusement ces caractéristiques.

- Deuxième observation :

Il considère que l'article 3, en mentionnant l'ensemble des biens, droits et valeurs, fait référence clairement à la notion de foyer fiscal qui est le point de rencontre d'intérêts divers où sont regroupées les ressources et les dépenses des ménages mariés ou vivant en concubinage. La comparaison faite, en ce qui concerne les impôts sur le revenu, dans le cas d'époux séparés de biens et vivant séparément, ce qui leur permet de procéder à des déclarations distinctes, est trop limitative pour être retenue.

- Troisième observation :

En ce qui concerne l'usufruit, il ne faut pas oublier que le Code civil lui-même prévoit que l'usufruitier devra supporter les

.../...

charges ordinaires de la chose à l'exception des charges extraordinaires. Si l'usufruitier s'aperçoit que les fruits qu'il tire du bien sont inférieurs aux charges qu'il doit supporter, il peut renoncer à son usufruit qu'il peut, par exemple, céder. D'autre part, cette règle concernant les charges de l'usufruit, visée à l'article 608 du Code civil, n'est pas d'ordre public. Les usufruitiers et nus-proprétaires peuvent y déroger contractuellement. Il apparaît donc que l'usufruitier n'est pas démuné de moyens, s'il considère que l'impôt sur les grandes fortunes qui le frappe est excessif. Il y a d'autant moins lieu de s'alarmer de cette imposition que, comme l'a souligné Monsieur LECOURT, les usufruitiers "légaux" échappent à la taxation.

- Quatrième observation :

En ce qui concerne la règle du quotient familial, il a déjà exposé les justifications d'opportunité développées par le Gouvernement. Elles peuvent certes prêter à discussion, mais il faut bien comprendre que, sans vouloir abandonner le principe d'égalité, il considère que son maniement est particulièrement délicat en matière économique et sociale. Comme il l'a déjà dit, il faudra que le Conseil définisse plus clairement cette notion d'égalité en la nuanciant.

Monsieur PERETTI rappelle qu'en 1914 l'impôt sur le revenu était de 1 %. La référence faite par Monsieur le rapporteur au faible taux du nouvel impôt sur les grandes fortunes ne peut être déterminante dans l'appréciation de sa nature.

Monsieur SEGALAT précise qu'il ne s'agit pas d'un impôt de superposition à l'impôt sur les revenus mais d'un impôt de juxtaposition à celui-ci qui, par un autre procédé, cherche à frapper des revenus autres. La rédaction qu'il propose au Conseil, par sa précision, devrait empêcher le Parlement d'en changer ultérieurement la nature.

Monsieur LECOURT, tout en se déclarant très séduit par l'exposé de Monsieur le rapporteur, se demande si le Conseil constitutionnel ne devrait pas poser quelques butoirs qui serviraient de garantie pour l'avenir. Il s'inquiète de savoir à quel moment le Conseil serait en mesure de considérer que l'on passe d'une nature d'impôt frappant le capital à une autre. Il observe que les critères d'annualité et de taux évoqués par le rapporteur ne parviennent pas à atténuer son interrogation.

Monsieur VEDEL souligne que le constituant de 1789 n'a pas posé de "verrou" juridique. Seule, une décision faisant référence à la fois au taux et à l'annualité de cet impôt sur les grandes fortunes serait de nature, par le vague de la menace qu'elle ferait planer, à dissuader le législateur à s'engager plus avant et d'instituer des aggravations du taux de cet impôt ce qui le ferait basculer alors d'un type d'impôts sur le capital à un impôt en capital.

Monsieur le Président demande à Monsieur le rapporteur de donner lecture de son projet de décision.

Le projet de décision est alors adopté, tous les membres votant pour à l'exception de Monsieur GROS.

La séance est levée à 18 h 30.